

## 特別企画 = インボイス制度 帳簿とインボイスに 記載する税額にズレ?

～帳簿・インボイスに記載する税額の差異への対応～



財務省主税局税制第二課 係長  
佐野 恵一郎 氏



デジタル庁 国民向けサービスG 企画調整官  
加藤 博之 氏

消費税の「適格請求書等保存方式（インボイス制度）」では、売手は、課税事業者である買手の求めに応じて適格請求書（インボイス）の交付が必要となる。そのインボイスに記載すべき「消費税額等」について、1円未満の端数が生じた場合の端数処理のルールが定められているところ、このルールに基づいて計算しインボイスに記載した「消費税額等」と、税抜経理を行っている場合における売上げの帳簿に計上すべき「仮受消費税額等」にズレが生じることがあるという。このズレについてどう処理すればよいか、会計システムや業務システムベンダーから疑問の声が寄せられているようだ。

そこで、関係者（本文中、敬称略）に、帳簿とインボイスに記載する税額のズレについて対応方法を検討いただいた。インボイス制度に対応する会計・業務システムベンダーはもとより、企業の経理担当者の方や実務家の方にとっても、日常的に生じ得る処理に係るものでもあることから、参考とされたい。

※文中における意見、主張等に関する部分については、質問者及び回答者の個人的な見解に基づくものであり、所属した・所属する組織の公式な見解等ではありません。

### インボイスを月次請求書で交付し、記帳は納品書単位の場合等で税額にズレ

【加藤】 前回は、インボイス制度における「帳簿のみの保存」で仕入税額控除が認められる取引について、帳簿の記載方法を説明しました（No.3678）。今回は、帳簿とインボイスに記載する税額のズレについてフォーカスしたいと思い

ます。

インボイス制度では、売手は課税事業者である買手の求めに応じて、消費税額等を記載したインボイスを交付する義務が生じますが、記載すべき消費税額等に1円未満の端数が生じた場合、ルールに従った端数処理が求められていると承知しています。これはどういう趣旨なのでしょうか。

**【佐野】** おっしゃるとおり、インボイスに記載する「消費税額等」は、1円未満の端数について、「1のインボイス当たり税率ごとにそれぞれ1回」処理を行うルールが定められています。このルールは、例えば、1枚の請求書に記載された個別の商品ごとに端数処理を行うことを認めると、端数処理の回数がいたずらに増え、消費税額等の合計額が小さくなる結果として、売手の納税額や買手の控除対象仕入税額が小さくなってしまふといった影響があることから設けられているものです。

**【加藤】** なるほど。インボイスに記載すべき「消費税額等」について、端数処理ルールが設けられている趣旨は分かりましたが、例えば、税抜経理を行う売手が帳簿に計上する「仮受消費税額等」についてもインボイスに合わせる必要はあるのでしょうか。

**【佐野】** 税抜経理を行う事業者の「仮受消費税額等」の計上方法については、消費税法令上定められているものではありません。したがって、例えば、インボイスは月次請求書で交付し、帳簿は納品書単位で記帳している場合等、インボイスに記載した「消費税額等」と、帳簿上の「仮受消費税額等」にズレが生じることはありえます。

**【加藤】** ということは、そもそも、納品書を1のインボイスとして消費税額等を算出し、記帳も行っていれば、そのようなズレは生じないということですね。「紙」のインボイスを前提にすれば、「都度請求」は負担があるのかもしれませんが、電子インボイス・デジタルインボイスであればその負担は少ないはずですね。ところで、納品書単位で消費税額等を算出して、さらに月次請求書でもう一度消費税額等を算出するようなことは認められるのでしょうか。ちなみに、我が国の電子インボイスの標準仕様である Peppol (ペポル) の仕組みにおいては、イ

ンボイスにおいて必要な税額を持つ仕組みとなります。

**【佐野】** 納品書単位で端数処理を行い、月次請求書で再度端数処理を行ったとしても、法令上は問題ありません。なお、その場合、後に交付したものの、すなわち、月次請求書に記載された消費税額等が、インボイスに記載すべき「消費税額等」と取り扱われるものと解されます。ただ、納品書と月次請求書のどちらがインボイス上の「消費税額等」なのか受け手が混乱する恐れもありますので、望ましくはないですね。

**【加藤】** そうですね。混乱を招くような対応は行わないことが基本だと思います。

### 「インボイス積上げ計算」では税額のズレへの調整処理は不要

**【加藤】** 様々な企業、特に大企業の中には実務上、日々の取引に基づき帳簿に計上した税抜対価及び仮受消費税額等を基に月次請求書を作成するようなパターンもあると聞いています。そうした企業であっても、端数処理のルールに従ったインボイスを交付する必要がありますが、そうすると、自ずから帳簿の仮受消費税額等とズレが生じることになるため、何らかの処理を行うことになるのだと思います。例えば期末などに仮受消費税額等を増減することでよいのでしょうか。

**【佐野】** その点は、売上税額の計算方法によって処理の方法が異なることとなります。

**【加藤】** 具体的にはどう処理することとなるのでしょうか。

**【佐野】** 売上税額の計算方法は、「インボイス積上げ計算」と「総額割戻し計算」の二つに分けられます。

「インボイス積上げ計算」においては、売上税額の計算に当たって帳簿とインボイスの消費

税額等にズレが生じたとしても基本的には調整は不要です。具体的には、以下の【参考1】の事例で考えてみたいと思います。

これは、11月1日と11月2日にそれぞれ取引を行い、帳簿については明細ごとに日々記帳をし、インボイスについては合計金額で消費税額等を算出した月次請求書を月末に交付した例です。

「インボイス積上げ計算」を行う場合には、あくまで、インボイスに記載した消費税額等(国・地方合計)を78/100した金額が、課税標準額に対する消費税額(国分)となることから、帳簿上で把握される仮受消費税額等について、交付したインボイスに記載された消費税額等とズレが生じたとしても、納税額算定に当たり、当該差額を調整する必要はありません。

具体的に言えば、納付税額については、8%対象税額は11円、10%対象税額は9円で考えることとなり、帳簿に計上されている仮受消費税額等(8%対象税額の8円、10%対象税額の8円)は関係ないということです。また、課税売上割合の算出等に当たっては、帳簿に計上された税抜金額を元に計算することとして差し支え

ないものと解されます。

他方、決算時に「仮受消費税額等」と「仮払消費税額等」を相殺し「未払消費税額等」を算出する際に生じたズレについては、現状と同様、雑収入や雑損失(消費税課税対象外のもの)等として処理することとなります。

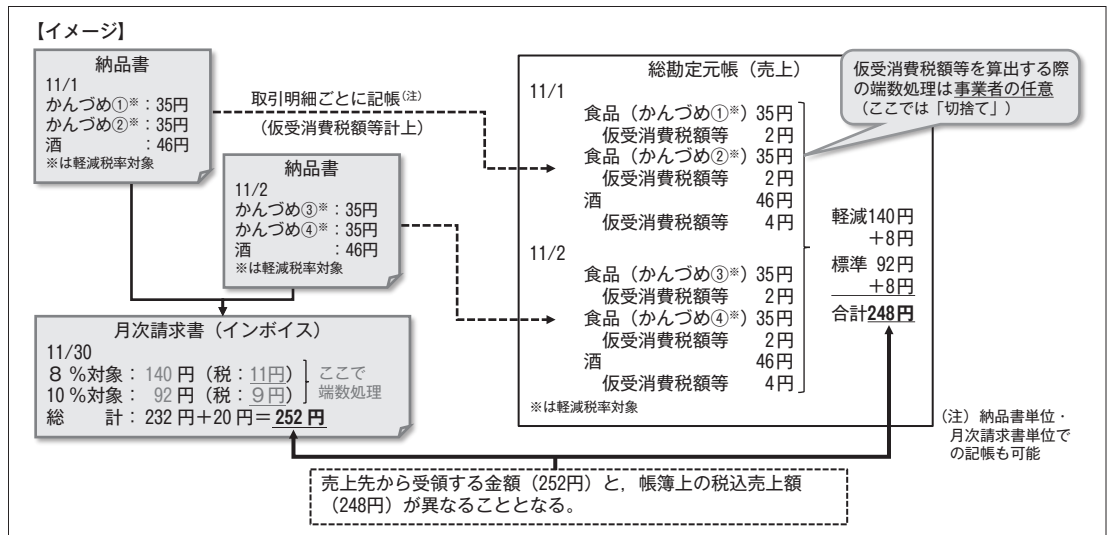
**「総額割戻し計算」では税額のズレへの調整処理が必要**

**【加藤】** 「インボイス積上げ計算」の場合は、シンプルですね。問題は「総額割戻し計算」の場合でしょうか。

**【佐野】** そのとおりです。「総額割戻し計算」の場合は、帳簿上の仮受消費税額等とインボイスに記載した消費税額等とのズレについて、処理を行う必要があります。先ほどの【参考1】の事例で考えてみたいと思います。

売上税額の「総額割戻し計算」に当たって、まずは帳簿を元に課税標準を算出することになりますが、消費税の課税標準は、課税資産の譲渡等の対価の額、すなわち、“対価として收受し、又は收受すべき一切の金銭等で、消費税及

**【参考1】 交付したインボイスに記載した消費税額等と帳簿に計上した仮受消費税額等のズレについて**



び地方消費税に相当する額を含まないもの”とされています。

つまり、事例で言えば、実際に収受した「252円（8%対象：151円，10%対象：101円）」を元に税率ごとに100/108又は100/110で割り戻して算出する必要があるため、帳簿に計上されている「248円（8%対象：148円，10%対象：100円）」を元に算出することはできないこととなります。

**【加藤】** その場合、「4円のズレ」はどう処理するのでしょうか。

**【佐野】** これは難しい点もあると思いますが、課税標準の計算をきちんと行うために、ズレた金額を税率ごとに区分したうえで調整することとなります。

事例で言えば、帳簿上、8%対象の仮受消費税額等8円を計上していますが、実際に収受した代金のうち8%対象に係る消費税額等（11円）との差額を「+3円」し、10%対象の仮受消費税額等8円も同様に「+1円」とするといった調整が必要となります。

**【加藤】** それはかなりハードですね。実際にそこまで精緻な調整は難しいと思いますが、例えば、仕入税額の計算に際しては、帳簿上の仮払消費税額等の積上げも可能だと思います。売上税額の計算でも帳簿上の仮受消費税額等を積み上げて計算することは認められないのでしょうか。

**【佐野】** 確かに、仕入税額控除の計算に当たっては、帳簿に計上した仮払消費税額等を積み上げて計算する方法（帳簿積上げ計算）も認められているところです。これは、仕入税額控除の計算に当たり、様々な仕入先から様々な形で受領するであろうインボイスについて、今まで基

本的に行われてこなかった厳密な「インボイス積上げ計算」のみしか認めないとすると、事業者の事務負担が大きいだろうということ、また、「帳簿積上げ計算」は現行制度でも認められている\*こと等を考慮して、インボイス制度後においても例外的に認めることとしたものです。

ただし、インボイス制度におけるインボイスは、「売手から買手に対して正確な税率や税額を伝える手段」と位置付けられるものであるため、売上税額の計算については、そうしたインボイスを通じて買手に伝えた税額を積み上げる（インボイス積上げ計算）は認めるとしても、単に帳簿に計上しただけの仮受消費税額等を積み上げることは認めないこととしています。なお、現行制度においても仮受消費税額等を積み上げて計算する方法は認められていません。

### 税率ごとの売上げの比率による按分調整も一法

**【加藤】** すると、実務上の対応策としては、他にどのような方法があるのでしょうか。

**【佐野】** 交付したインボイスに記載された消費税額等と帳簿に計上した仮受消費税額等との間で生じるズレの金額を把握する必要はありますが、期末に、課税期間における課税売上げに占める8%対象の売上げと10%対象の売上げの比率を用いてズレの金額を按分し、それぞれの税率に対応する仮受消費税額等を増減するといった方法も合理的なものとして認められると思われます。

**【加藤】** それであれば、特に単一税率の取引し

\* 事業者が消費者に対して価格を表示する場合の取扱い及び課税標準額に対する消費税額の計算に関する経過措置の取扱いについて（法令解釈通達）14(3)

が行っていない事業者にとっては、多少負担は緩和されるでしょうね。いずれにせよ、納品書単位で記帳しているなら、納品書でインボイスに必要な消費税額を算出するだけにして、月次請求書において改めて消費税額を算出するというようなことは避けて、そうしたズレを生じないようにするというのが良いのではないかと考えられます。

ちなみに仕入れについてそのようなズレが生じた場合どうするのでしょうか。

**【佐野】** 仕入れについても、受領したインボイスに記載された消費税額等と、帳簿に計上した仮払消費税額等にズレが生じることが考えられます（【参考2】）。このズレの調整の考え方は、売上げの場合と同様です。

つまり、仕入税額控除の計算に当たって「インボイス積上げ計算」や「帳簿積上げ計算」を行う場合であれば、基本的に調整不要ですが、「総額割戻し計算」を行う場合、調整が必要に

なります。

その際、課税期間における8%対象の課税仕入れと10%対象の課税仕入れの金額の比率で按分するなどの方法も、売上げと同様、合理的と認められると思われます。

**【加藤】** なるほど。仕入れについては、「帳簿積上げ計算」も認められていることから、ズレについてもそれほど問題にならないのかも知れませんね。

**【佐野】** そうですね。ただ、仕入れの「帳簿積上げ計算」を行う場合、帳簿に計上する仮払消費税額等については、「切捨て」又は「四捨五入」の方法で端数処理する必要があるという点にはご留意頂ければと思います。

**【加藤】** ありがとうございます。本日お聞きした話はデジタル庁としても質問を受けることが増えてきました。この内容を踏まえて事業者やベンダーの方々には対応を進めて頂きたいと思っています。

**【参考2】 受領したインボイスに記載された消費税額等と帳簿に計上した仮払消費税額等のズレについて**

